

Management Know-how

Institut für Marktorientierte Unternehmensführung

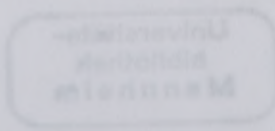
Homburg, Ch./Demmler, W.

**Instrumente zur Unternehmensstraffung und
-sanierung**

Koblenz 1994
ISBN 3-89333-177-8

Institut für Marktorientierte Unternehmenführung
Universität Mannheim
Postfach 10 34 62

68131 Mannheim



Professor Dr. Christian Homburg ist Inhaber des Lehrstuhls für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Marketing I an der Universität Mannheim; Wissenschaftlicher Direktor des Instituts für Marktorientierte Unternehmensführung (IMU) an der Universität Mannheim; Vorsitzender des Wissenschaftlichen Beirates der Prof. Homburg & Partner GmbH.

Dipl.-Wirtsch. Ing. Wolfgang Demmler ist bei der KSB AG seit mehreren Jahren in den Bereichen Controlling, Strategische Planung und Marketing in leitender Position tätig.

Der Titel wurde anlässlich der Gründung des IMU aus einer Schriftenreihe des ZMU (Zentrum für Marktorientierte Unternehmensführung) an der WHU Koblenz übernommen.

Die Zahl der Firmeninsolvenzen in der Bundesrepublik Deutschland ist 1992 sprunghaft angestiegen. Nach Informationen des Instituts der deutschen Wirtschaft (Köln) gab es 1992 in den alten Bundesländern 9.828 Insolvenzfälle, 16,4 % mehr als im Jahr zuvor. "Damit war die Zahl der Insolvenzen 1992, dem Jahr, in dem in Westdeutschland ein Konjunkturabschwung begann, deutlich höher als 1980, dem ersten Jahr der Rezession 1980/82. Damals gab es lediglich 6.315 Pleiten, fast 36 % weniger als 1992." - so die Analyse der Wirtschaftsforscher (iw-trends, 2/93, S. 1).

Sicherlich schlagen sich in diesen Zahlen die schwache Konjunktur sowie Strukturprobleme des Wirtschaftsstandorts Deutschland nieder. Abgesehen von diesen problematischen Rahmenbedingungen stellt sich jedoch die Frage, ob nicht viele Insolvenzen bei konsequenter und frühzeitiger Straffung des Unternehmens hätten verhindert werden können.

Insbesondere in Zeiten rückläufiger Nachfrage und rückläufiger Preise ist ein konsequentes Kostenmanagement ein zentraler Erfolgsfaktor. Gerade bei Kostensenkungsprogrammen ist die Kreativität vieler Unternehmen allerdings begrenzt. Pauschale und hastig durchgeführte Maßnahmen des Personalabbaus prägen das Bild. Ermöglicht werden sie häufig durch eine Verringerung der Wertschöpfungstiefe - Lean Management heißt das Schlagwort. Die Gefahr, hierbei langfristig Kernkompetenzen aus der Hand zu geben, ist beträchtlich. Weit verbreitet ist auch die Praxis pauschaler Kürzungen bei Sachkosten (z.B. Reisekosten). Abgesehen davon, daß diese Kosten in der Regel von untergeordneter Bedeutung sind, wirken sich solche Kostensenkungsprogramme zumeist negativ auf Motivation und Produktivität der Mitarbeiter aus.

Die Hauptschwäche all dieser Ansätze liegt darin, daß sie den Ursachen der zu hohen Kosten nicht auf den Grund gehen. Zu hohe Personalkosten sind nicht Ursache, sondern Symptom eines Problems. Die Ursachen können vielfältiger Art sein:

Ein schlecht strukturiertes Produktprogramm, ineffiziente Prozesse im Unternehmen und Defizite in der Vertriebspolitik sind mögliche Ursachen für zu hohe Personalkosten. Personalreduktionen ohne Beseitigung der Ursachen sind gefährlich: Sie können langfristig die Leistungsfähigkeit des Unternehmens beeinträchtigen.

Dieser Artikel stellt eine Reihe von Instrumenten vor, die im Rahmen von Kostensenkungsprogrammen zur Anwendung kommen können. Grundgedanke ist das Konzept der "intelligenten Kostenreduktion". Hierunter verstehen wir Kostensenkungen, die aufbauend auf einer fundierten Ursachenanalyse bei wesentlichen Defiziten ansetzen und die Leistungsfähigkeit des Unternehmens erhalten. Das Potential solcher Ansätze ist beachtlich: Reduktionen der Gemeinkosten um bis zu 30 % sind nach den Erfahrungen der Verfasser nicht unrealistisch. Die Beispiele zur Veranschaulichung der Instrumente stammen aus erfolgreich abgeschlossenen Sanierungsprojekten in der Maschinenbaubranche.

Strategische Schwachstellenanalyse

Wie managt die Konkurrenz die Kostentreiber?

Kostenprobleme haben in aller Regel strategische Ursachen. Häufig resultieren Kostenprobleme aus Fehlern beim Management von wenigen kostentreibenden Faktoren (Cost Drivers). Eine Analyse, wie Konkurrenten diese Cost Drivers gestalten, kann in diesem Zusammenhang sehr aufschlußreich sein.

Tabelle 1 zeigt für neun Wettbewerber einer zu sanierenden Geschäftseinheit die Ausprägungen der beiden Cost Drivers "Breite der Produktpalette" und "Fertigungstiefe". Diese beiden Größen zählen nach den Erfahrungen der Verfasser zu den wichtigsten Kostentreibern im produzierenden Gewerbe. Im Zusammenhang mit der Fertigungstiefe ist insbesondere zwischen Herstellern und Monteurunternehmen zu unterscheiden. Letztere agieren am Markt in ähnlicher Weise wie Händler. Sie verfügen

nicht über eigene Fertigungseinrichtungen, wohl aber über Montagekapazitäten zur Realisierung kundenspezifischer Anpassungen an zugekauften Produkten. Im Zusammenhang mit Herstellern ist weiter zu differenzieren zwischen solchen Unternehmen, die eine Basistechnologie im Hause haben, und solchen Unternehmen, die nicht über eine Basistechnologie verfügen. Zusätzlich enthält Tabelle 1 auch Angaben zum Umsatzvolumen (inflationsbereinigter Durchschnitt der letzten drei Jahre) und zur Rentabilität (approximative Angaben in Form von +, 0 bzw. -).

Wettbewerber	Kostentreiber 1: Breite der Produktpalette sehr breit / breit / mittel / eng / sehr eng	Kostentreiber 2: Fertigungstiefe		Monteur- unternehmen	Umsatz- volumen (in Millionen DM)	Rentabilität
		Hersteller mit Basis- technologie	ohne Basis- technologie			
A	sehr eng	X			90	+
B	breit bis sehr breit			X	30	+
C	mittel	X			50	0/-
D	mittel			X	60	0
E	eng	X			75	+ / 0
F	sehr breit			X	80	+
G	eng		X		40	+
H	breit		X		55	-
I	mittel		X		40	-
eigene Geschäfts- einheit	sehr breit	X			110	-

Tabelle 1: Gestaltung kostentreibender Faktoren von neun Wettbewerbern einer zu sanierenden Geschäftseinheit

In Abbildung 1 sind diese Daten graphisch veranschaulicht. Es zeigt sich, daß die Rentabilität im wesentlichen von der Gestaltung der beiden Kostentreiber abhängt: Nur Geschäftseinheiten, die in der Graphik links oben (geringe Fertigungstiefe und breite Produktpalette) oder rechts unten (hohe Fertigungstiefe und eng begrenzte Produktpalette) angesiedelt sind, erwirtschaften Gewinne. Dieser Sachverhalt gilt unabhängig vom Umsatzvolumen.

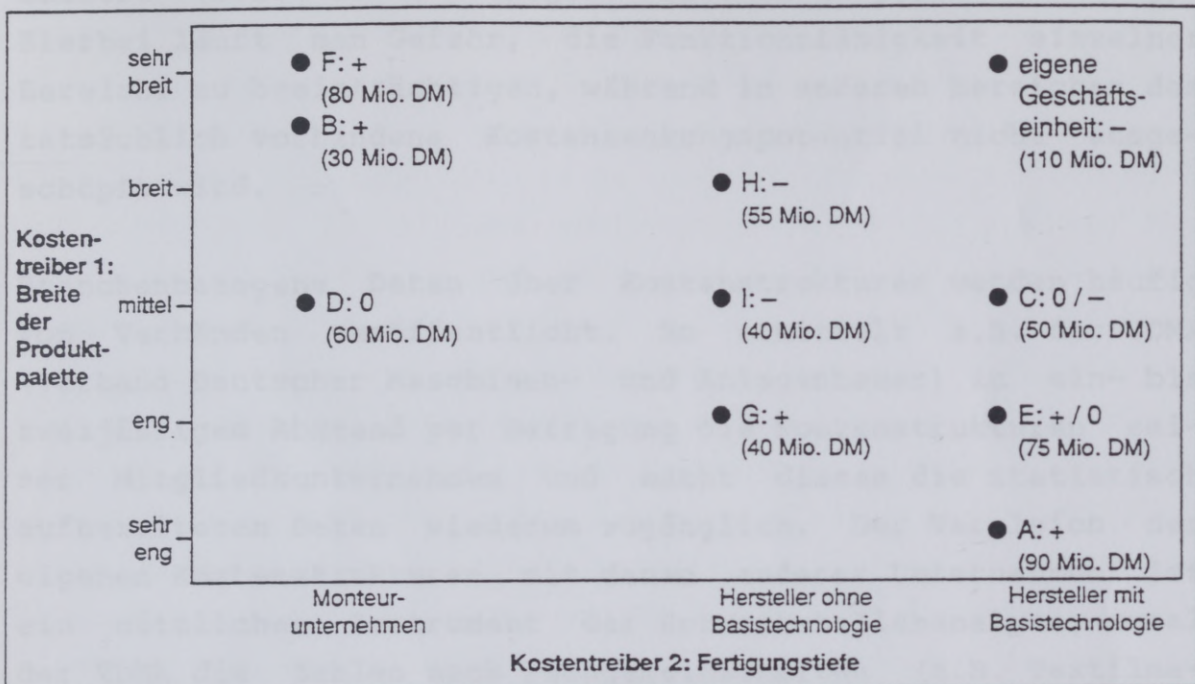


Abbildung 1: Graphische Darstellung der Gestaltung der Kostentreiber

Hiermit ist auch die prekäre Situation der eigenen Geschäftseinheit (Verluste trotz Marktführerschaft) erklärt: Die Kombination von hoher Fertigungstiefe und sehr breiter Produktpalette ist das Kernproblem. Zumindest einer dieser beiden Cost Drivers muß zukünftig anders gestaltet werden. Im vorliegenden Beispiel wurde die Sanierung u.a. durch eine drastische Reduktion des Produktprogramms erreicht. Wir werden im Laufe dieses Artikels nochmals auf dieses Beispiel zurückkommen.

Kostenkennzahlen im Branchenvergleich

Eine wichtige Frage im Rahmen der strategischen Schwachstellenanalyse ist, in welchen Funktionsbereichen die Kosten zu hoch sind. Je nachdem, wo die Ursachen der zu hohen Kosten liegen, fallen diese in der Regel in unterschiedlichen Bereichen an. Unterläßt man eine solche Analyse im Vorfeld des

Sanierungsprojekts, so kann dies gefährliche Konsequenzen haben. Häufig wird dann mit pauschalen Vorgaben Personal reduziert (z.B. 20 % weniger Personal in jeder Abteilung). Hierbei läuft man Gefahr, die Funktionsfähigkeit einzelner Bereiche zu beeinträchtigen, während in anderen Bereichen das tatsächlich vorhandene Kostensenkungspotential nicht ausgeschöpft wird.

Branchenbezogene Daten über Kostenstrukturen werden häufig von Verbänden veröffentlicht. So ermittelt z.B. der VDMA (Verband Deutscher Maschinen- und Anlagenbauer) in ein- bis zweijährigem Abstand per Befragung die Kostenstrukturen seiner Mitgliedsunternehmen und macht diesen die statistisch aufbereiteten Daten wiederum zugänglich. Der Vergleich der eigenen Kostenstrukturen mit denen anderer Unternehmen ist ein nützliches Instrument der Schwachstellenanalyse, zumal der VDMA die Zahlen nach Fachgemeinschaften (z.B. Textilmaschinen, Holzbearbeitungsmaschinen usw.) strukturiert veröffentlicht und auch zwischen Unternehmen mit Serien- bzw. Einzelfertigung unterscheidet.

	Geschäftseinheit 1 Großserienprodukte, gute Rentabilität	Geschäftseinheit 2 Kleinserien- und Einzelprodukte, Verlustsituation	Geschäftseinheit 3 Einzelprodukte, zufriedenstellende Ergebnissituation	Durchschnitt der entsprechenden Fachgemeinschaft im VDMA	Durchschnitt aller Unternehmen im VDMA	
					Serienfertigung	Einzelfertigung
Fertigungsgemeinkosten	15,2	20,7	19,3	20,5	20,4	18,9
F & E-Kosten (incl. Auftragskonstruktion)	2,4	4,9	7,0	6,7	4,5	9,3
Marketing- und Vertriebskosten	9,6	14,4	9,1	11,8	11,6	10,4
Verwaltungskosten	5,8	8,1	6,4	6,8	4,6	5,4
EDV-Kosten	1,6	3,8	1,9	2,0	1,1	1,3

Tabelle 2: Vergleich der Gemeinkostenstruktur von drei Geschäftseinheiten mit Durchschnittswerten aus der Branche (Angaben in % vom Umsatzvolumen)

Tabelle 2 zeigt einen solchen Kostenvergleich für drei Geschäftseinheiten eines Maschinenbauunternehmens. Während die beiden profitablen Geschäftseinheiten 1 und 3 im wesentlichen gesunde Kostenstrukturen aufweisen (allerdings mit tendenziell zu hohen Verwaltungskosten), offenbart sich bei Geschäftseinheit 2 ein massives Strukturproblem. Es handelt sich hierbei übrigens um die zu sanierende Geschäftseinheit aus Abbildung 1. Als Strukturproblem hatte die Analyse der Cost Drivers (Tabelle 1 und Abbildung 1) die Breite des Produktprogramms ergeben. Tabelle 2 verdeutlicht die Auswirkungen: Insbesondere der Vertrieb dieses breiten, variantenintensiven Programms ist viel zu aufwendig. Da er EDV-gestützt erfolgt, fallen auch die EDV-Kosten aus dem Rahmen. Daß die Fertigungsgemeinkosten nicht überhöht sind, liegt lediglich daran, daß der Maschinenpark recht alt ist, so daß die Abschreibungen für Anlagen gering sind. Das Strukturproblem eines zu breiten Produktprogramms beeinflusst also die Komplexität der Abläufe in nahezu allen Funktionsbereichen (Komplexitätskosten) und tangiert auch den Bereich der allgemeinen Verwaltung stark.

Gesamtkostenanalyse für direkte Konkurrenten

Gelegentlich sind derartige Kostenvergleiche noch zu pauschal für die Ableitung konkreter Sanierungsmaßnahmen. Kostenstrukturen sind oft nur im Kontext der strategischen Orientierung eines Unternehmens sinnvoll zu interpretieren. Abbildung 2 zeigt ein entsprechendes Beispiel. Hierbei handelt es sich um eine Gesamtkostenanalyse der direkten Konkurrenten eines kleinen Maschinenbauunternehmens, dessen Umsatzrendite in den letzten Jahren bei etwa konstanten Umsätzen kontinuierlich rückläufig war und mittlerweile einen bedenklichen Wert von 1 % erreicht hat.

Wir betrachten zunächst Wettbewerber A. Dieses Unternehmen beschränkt sein Produktionsprogramm auf Standardprodukte und zielt hier auf hohe Stückzahlen ab. Die Kostenstruktur ist konsistent mit dieser strategischen Orientierung. Die volumenorientierte Fertigung erfolgt sehr kostengünstig; Aufwendungen für Forschung und Entwicklung sind minimiert. Die aggressive, volumenorientierte Strategie wird am Markt mit Hilfe eines dichten, flächendeckenden Vertriebsnetzes umgesetzt.

Dementsprechend sind die Aufwendungen im Bereich Marketing und Vertrieb deutlich höher als bei allen anderen Wettbewerbern. Diese mit der strategischen Orientierung konsistente Gestaltung der Kostenstruktur ermöglicht dem Wettbewerber A eine Umsatzrendite von etwa 4 %.

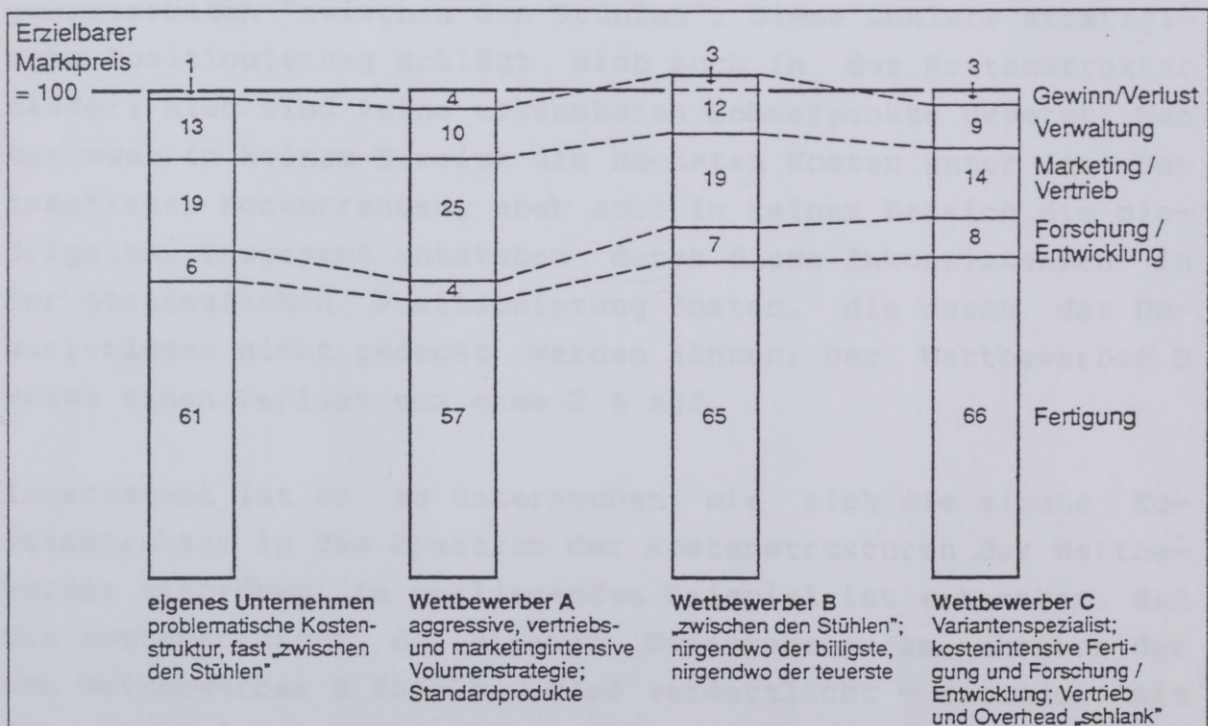


Abbildung 2: Analyse der Gesamtkostenstruktur von drei Wettbewerbern mit unterschiedlichen strategischen Orientierungen

Ganz anders gestalten sich strategische Orientierung und Kostenstruktur bei Wettbewerber C. Dieses Unternehmen hat sich auf die Fertigung und Vermarktung von Varianten spezialisiert und reagiert grundsätzlich sehr flexibel auf Anpassungswünsche seitens des Kunden. Dementsprechend hoch sind die Aufwendungen für Fertigung sowie Forschung/Entwicklung. Der Vertrieb dieser speziellen Produkte erfolgt über einige wenige technische Spezialisten; daher weist dieser Wettbewerber unter allen betrachteten Konkurrenten die geringsten Vertriebskosten auf. Auch dieses strategische Konzept ist in sich schlüssig und ermöglicht Wettbewerber C eine Umsatzrendite in der Größenordnung von 3 %.

Bei Wettbewerber B ist dagegen keine klare strategische Orientierung erkennbar. Er vermarktet sowohl Standardprodukte als auch Varianten, ohne aber in einem der beiden Segmente eine wirklich bedeutende Rolle am Markt zu spielen - er sitzt gewissermaßen "zwischen den Stühlen". Diese unklare strategische Positionierung schlägt sich auch in der Kostenstruktur nieder: Hier sind keine erkennbaren Schwerpunkte gesetzt. Man hat zwar in keinem Bereich die höchsten Kosten unter den betrachteten Konkurrenten, aber auch in keinem Bereich die niedrigsten. Insgesamt entstehen durch diese Inkonsistenzen in der strategischen Positionierung Kosten, die durch das Umsatzvolumen nicht gedeckt werden können: Der Wettbewerber B weist einen Verlust von etwa 3 % auf.

Interessant ist es zu untersuchen, wie sich die eigene Kostenstruktur in das Spektrum der Kostenstrukturen der Wettbewerber einordnet. Im vorliegenden Beispiel ist erkennbar, daß die Kostenstruktur des eigenen Unternehmens am ehesten der von Wettbewerber B ähnelt. Dies verdeutlicht - zusammen mit der marginalen Rendite von nur 1 % - den strategischen Handlungsbedarf des eigenen Unternehmens.

In diesem Beispiel wurde die Sanierung durch eine Segmentierung des Geschäfts erreicht. Das Kernproblem lag darin, daß zwei Segmente mit unterschiedlichen Erfolgsfaktoren (nämlich das Geschäft mit Standardprodukten und das mit Spezialprodukten) und unterschiedlichen Anforderungen an alle Stufen des Geschäftssystems (Produktion, interne Logistik, Auftragsabwicklung, Marketing und Vertrieb) miteinander vermischt waren. Es erfolgte keine klare Orientierung an den spezifischen Erfolgsfaktoren eines Segments - das Unternehmen saß "zwischen den Stühlen". Im Rahmen der Neusegmentierung wurden zwei Geschäftseinheiten für das Standard- bzw. das Spezialgeschäft gebildet und organisatorisch weitgehend voneinander getrennt. Die Kostenstruktur des Standardgeschäfts wurde ähnlich gestaltet wie die von Wettbewerber A, beim Spezialgeschäft orientierte man sich an Wettbewerber C (vgl. Abbildung 3).

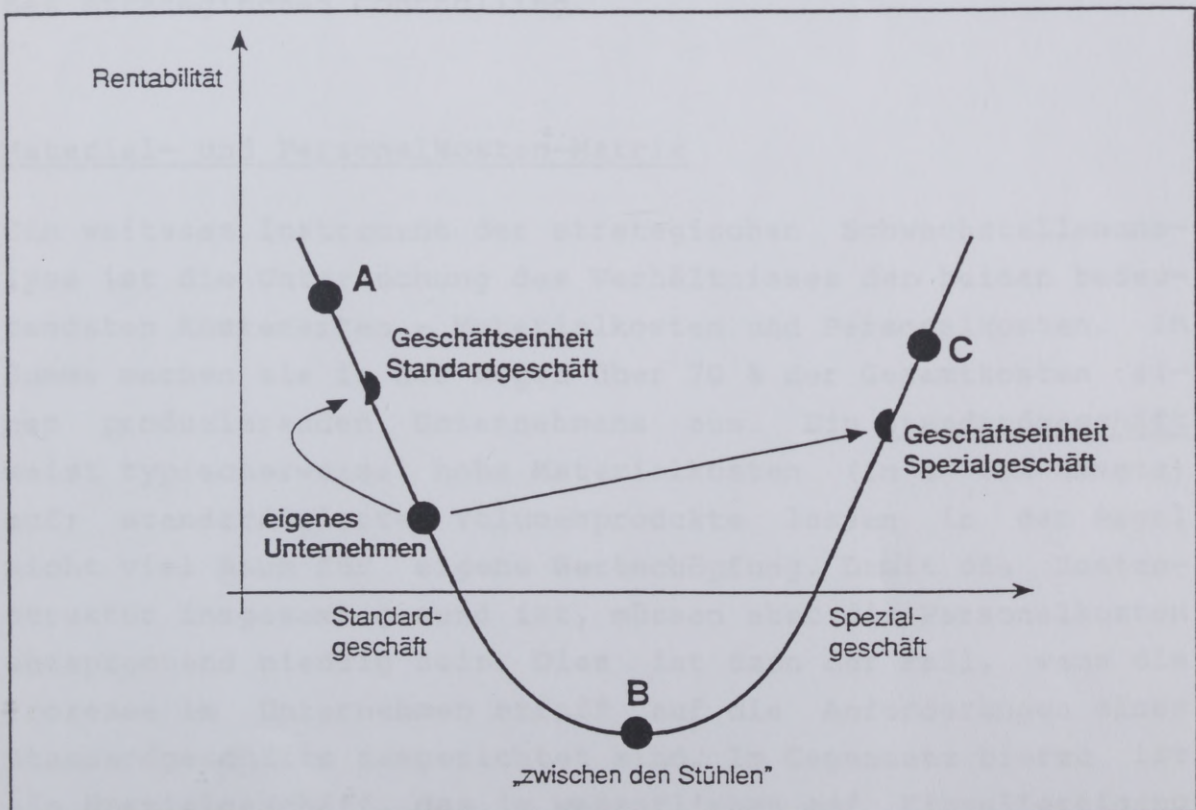


Abbildung 3: Neu-Segmentierung als Schlüssel zur Sanierung

Eine fehlende bzw. unlogische Geschäftssegmentierung ist nach den Erfahrungen der Verfasser eine häufige Ursache von Kostenproblemen. Neu-Segmentierungen besitzen ein beträchtliches Verbesserungspotential, allerdings stellen sich die Erfolge in der Regel nicht kurz-, sondern erst langfristig ein. Ist man auf schnelle Erfolge angewiesen, so sind Neu-Segmentierungen zumeist nicht das richtige Instrument.

Es drängt sich die Frage auf, wie man zu den Daten gelangen kann, die für eine solche Analyse erforderlich sind. Nach den Erfahrungen der Verfasser sind die notwendigen Konkurrenzinformationen in den meisten Unternehmen durchaus vorhanden; sie sind allerdings über nahezu alle Funktionsbereiche und Abteilungen verstreut. Was aber häufig fehlt, ist eine Stelle, die diese vielfältigen Detailinformationen systematisch zusammenträgt und aufbereitet und auf diese Weise ein in sich schlüssiges Gesamtbild des Wettbewerbs erarbeitet (vgl. auch Simon, 1988). Hierin sehen wir eine ganz wesentliche Aufgabe des strategischen Controlling.

Material- und Personalkosten-Matrix

Ein weiteres Instrument der strategischen Schwachstellenanalyse ist die Untersuchung des Verhältnisses der beiden bedeutendsten Kostenarten - Materialkosten und Personalkosten. In Summe machen sie in der Regel über 70 % der Gesamtkosten eines produzierenden Unternehmens aus. Ein Standardgeschäft weist typischerweise hohe Materialkosten (in % vom Umsatz) auf; standardisierte Volumenprodukte lassen in der Regel nicht viel Raum für eigene Wertschöpfung. Damit die Kostenstruktur insgesamt gesund ist, müssen aber die Personalkosten entsprechend niedrig sein. Dies ist dann der Fall, wenn die Prozesse im Unternehmen straff auf die Anforderungen eines Standardgeschäfts ausgerichtet sind. Im Gegensatz hierzu ist ein Spezialgeschäft, das im wesentlichen auf Einzelfertigung mit einem hohen Anteil kundenspezifischer Varianten basiert, personalintensiv, muß aber dafür materialeffizient sein.

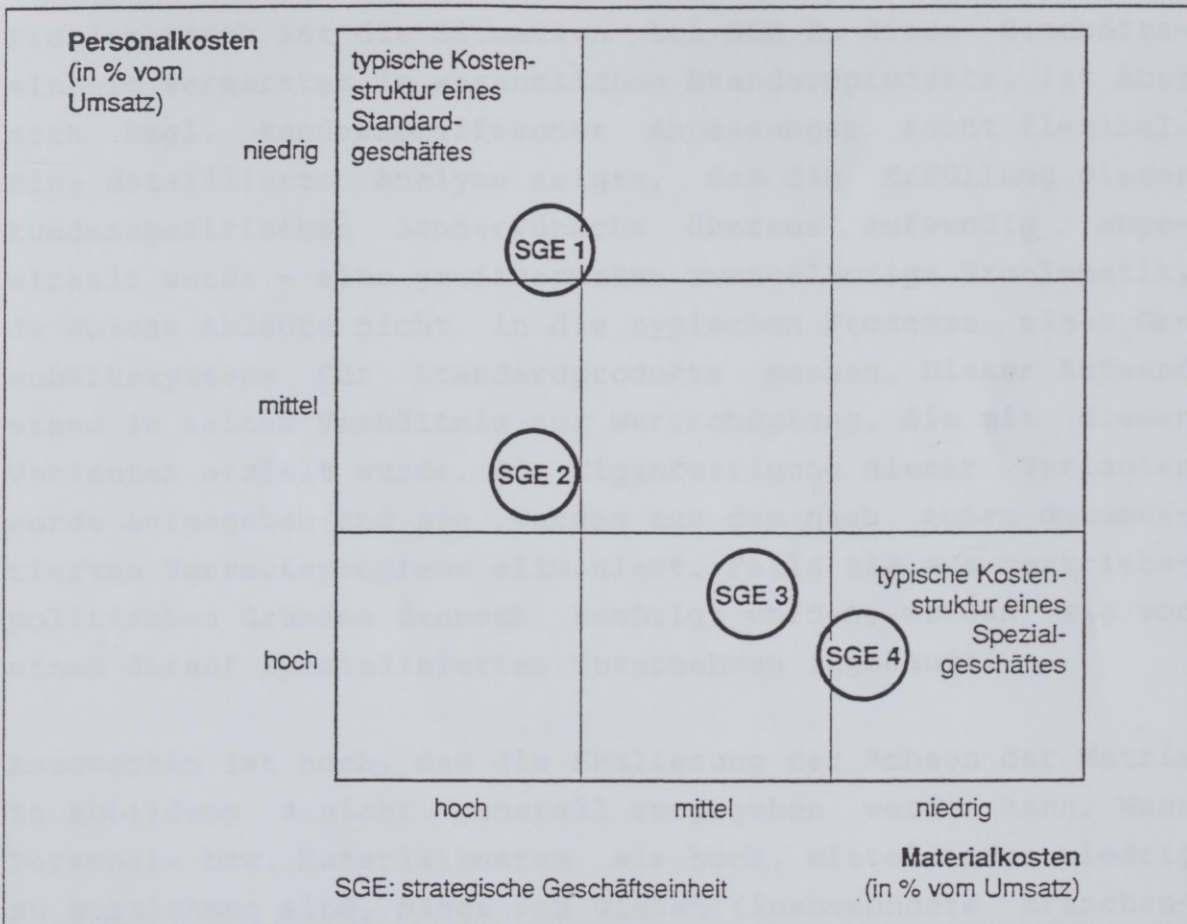


Abbildung 4: Personal- und Materialkostenstruktur von vier strategischen Geschäftseinheiten

Kostenstrukturen, die keiner dieser beiden idealtypischen Ausprägungen ähneln, erweisen sich häufig als problematisch. Abbildung 4 verdeutlicht dies am Beispiel von vier strategischen Geschäftseinheiten (SGE). Während SGE 1 (Standardprodukte) und SGE 4 (Spezialprodukte) eine gute Rentabilität aufweisen, ist SGE 3 nur sehr schwach profitabel, und SGE 2 ist ein Sanierungsfall. Die beiden profitablen Geschäftsfelder weisen also eine Kostenstruktur auf, die mit ihrer strategischen Orientierung konsistent ist. SGE 3 produziert im wesentlichen Spezialprodukte - hat aber bei einigen Produkten Materialkostenprobleme. Hier konnte durch eine Reihe von Pro-

duktüberarbeitungen eine signifikante Senkung der Materialkosten erreicht werden.

Problematisch ist die Situation bei SGE 2; diese Geschäftseinheit vermarktet im wesentlichen Standardprodukte, ist aber auch bzgl. kundenspezifischer Anpassungen recht flexibel. Eine detaillierte Analyse zeigte, daß die Erfüllung dieser kundenspezifischen Sonderwünsche überaus aufwendig abgewickelt wurde - eine gewissermaßen zwangsläufige Problematik, da solche Abläufe nicht in die typischen Prozesse eines Geschäftssystems für Standardprodukte passen. Dieser Aufwand stand in keinem Verhältnis zur Wertschöpfung, die mit diesen Varianten erzielt wurde. Die Eigenfertigung dieser Varianten wurde aufgegeben und sie wurden aus dem nach außen dokumentierten Verkaufsprogramm eliminiert. Falls sie aus vertriebspolitischen Gründen dennoch benötigt wurden, wurden sie von einem darauf spezialisierten Unternehmen zugekauft.

Anzumerken ist noch, daß die Skalierung der Achsen der Matrix in Abbildung 4 nicht generell vorgegeben werden kann. Wann Personal- bzw. Materialkosten als hoch, mittel oder niedrig zu bezeichnen sind, hängt von vielen (insbesondere branchenspezifischen) Faktoren ab. Die Matrix in Abbildung 4 ist daher nur zum Vergleich mehrerer Geschäftseinheiten aus ähnlich strukturierten Branchen sinnvoll anzuwenden.

Operative Schwachstellenanalyse

Prozeßanalyse und -optimierung

Die bisher vorgestellten Instrumente sind geeignet, grundsätzliche Ansatzpunkte für die Straffung/Sanierung von Unternehmensbereichen aufzuzeigen. Zur Ableitung ganz konkreter Maßnahmen werden häufig ergänzend Instrumente der operativen Schwachstellenanalyse benötigt.

Hat man z.B. erkannt, daß die Produktpalette zu breit ist, so stellt sich die Frage, welche Varianten zu eliminieren sind. Herkömmliche Mechanismen der Zuschlagskalkulation sind nach den Erfahrungen der Verfasser kaum geeignet zur Beurteilung der Wirtschaftlichkeit von Produktvarianten. Sie tendieren dazu, die Ressourcenbindung von Varianten zu gering zu bewerten (vgl. Coenenberg/Fischer 1991 sowie das Beispiel bei Homburg 1992).

Auch das Ausweichen auf eine teilkostenorientierte Betrachtung ist wenig hilfreich: Die Wirtschaftlichkeit von Produktvarianten über Deckungsbeiträge zu beurteilen, ist in aller Regel irreführend. Dies liegt u.E. daran, daß der zur Deckung der Fixkosten erforderliche Deckungsbeitrag sehr stark von der Komplexität der Variante sowie von der Wertschöpfungstiefe abhängt. Entsprechende Untersuchungen ergaben für Varianten mit sehr hoher Komplexität und Wertschöpfungstiefe erforderliche Deckungsbeiträge von über 70 %.

Eine halbwegs verursachungsgerechte Zuordnung von durch Varianten induzierten Gemeinkosten ist nach den Erfahrungen der Verfasser nur über den Ansatz der Prozeßkostenrechnung möglich. Es soll an dieser Stelle nicht die Methodik der Prozeßkostenrechnung besprochen werden. Wir verweisen in diesem Zusammenhang auf den Artikel von Coenenberg/Fischer (1991).

Die Prozeßkostenrechnung wird in der Fachliteratur sehr kontrovers diskutiert. Viele Kritiker der Methode verkennen u.E. einen zentralen Vorteil dieses Ansatzes: Prozeßkostenrechnung ist mehr als ein Kostenrechnungssystem - es ist ein Managementinstrument zur Prozeßoptimierung (vgl. die Beispiele im Buch von IFUA Horváth & Partner GmbH 1991). Die detaillierte Kostenermittlung für einzelne Aktivitäten (durch Befragung der Mitarbeiter, Aufschreibungen und Dokumentenanalyse) legt in der Regel zahlreiche organisatorische Schwachstellen und unwirtschaftliche Abläufe offen. Auf diese Weise erhält man zahlreiche Ansätze zur Optimierung von Prozessen.

Unwirtschaftliche Prozesse sind nach den Erfahrungen der Verfasser ein signifikantes Merkmal von Unternehmensbereichen mit zu hohen Gemeinkosten. Besonders groß sind die Defizite häufig bei abteilungsübergreifenden Prozessen (z.B. Qualitätssicherung). Hier zeigt sich, daß Mitarbeiter einer Abteilung meistens gar nicht wissen, welche Auswirkungen die Art ihrer Aufgabenerfüllung in anderen Abteilungen hat. Prozeßoptimierung innerhalb von Abteilungsgrenzen führt zu suboptimalen Lösungen. Der Ansatz der Prozeßkostenrechnung fördert aufgrund der kostenstellenübergreifenden Perspektive das abteilungsübergreifende Denken in Prozessen.

Erhöhung der Vertriebsproduktivität durch Optimierung der Kundenstruktur

Eine geringe Produktivität im Vertriebsbereich ist ein weiteres häufiges Merkmal von Sanierungsfällen. Die Ursachen können vielfältiger Art sein. So resultieren die unverhältnismäßig hohen Vertriebskosten von Geschäftseinheit 2 in Tabelle 2 aus der Struktur des Produktprogramms (vgl. Abbildung 1), dessen Vermarktung aufgrund seiner Breite und Variantenintensität zu aufwendig war. Dieser Ursachen-Wirkungs-Zusammenhang tritt im Maschinenbau häufig auf. Eine weitere bedeutende Ursache von zu geringer Vertriebsproduktivität ist eine ungünstige Kundenstruktur. Das Kunden-Portfolio (vgl. Abbildung 5) ist in diesem Zusammenhang ein sehr aussagefähiges Analyse-Instrument (vgl. Homburg 1991, S. 103 ff. für eine ausführliche Erläuterung der Portfolio-Methodik). Hier werden Kunden auf der Basis ihrer Attraktivität und der Position, die man als Lieferant bei diesen Kunden einnimmt, in einem zweidimensionalen Schema positioniert.

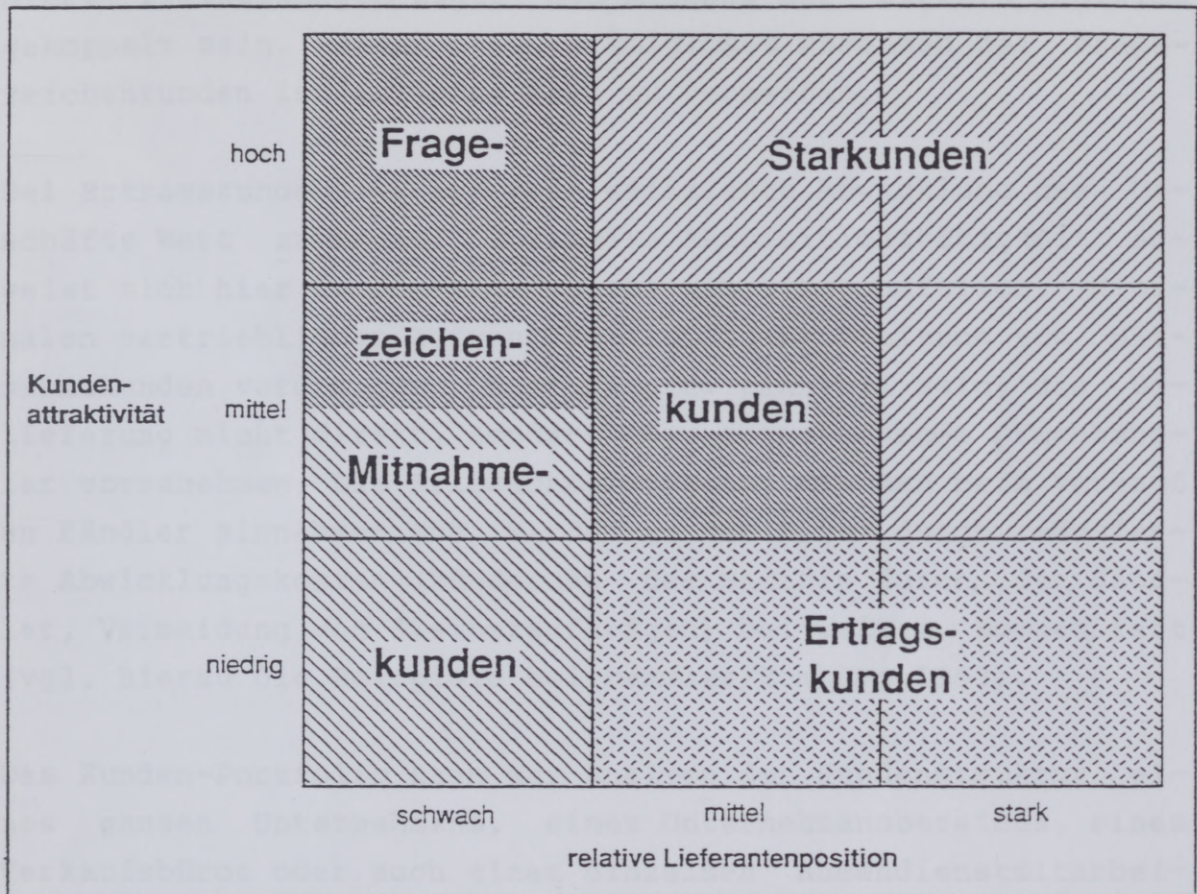


Abbildung 5: Das Kunden-Portfolio

In die Beurteilung der Kundenattraktivität können neben dem Abnahmevolumen das Wachstum dieses Volumens, die Erlösqualität, das Image des Kunden (Nutzung als Referenzkunde), seine Kooperationsbereitschaft und weitere ähnliche Kriterien einfließen. Die Lieferantenposition wird in der Regel über den Lieferantanteil in Relation zum stärksten Wettbewerber gemessen.

Das Kunden-Portfolio liefert eine Typologisierung der Kunden in vier Kategorien (vgl. Abbildung 5). Anhand dieser Typologie lassen sich grundsätzliche Aussagen zur wirtschaftlichen Steuerung von Vertriebsaktivitäten machen: Die Besuchstätigkeit sollte sich auf Starkunden und Fragezeichenkunden

konzentrieren. Die intensive Bearbeitung eines Fragezeichenkunden sollte allerdings an klar quantifizierte und terminierte Zielsetzungen bzgl. des Ausbaus der eigenen Position gekoppelt sein. Permanentes erfolgloses Anrennen bei Fragezeichenkunden ist in jedem Fall zu vermeiden.

Bei Ertragskunden ist auf eine effiziente Abwicklung des Geschäfts Wert zu legen. Intensive Akquisitionstätigkeit erweist sich hier in der Regel nicht als wirtschaftlich. Minimalen vertrieblichen Aufwand sollte die Bearbeitung von Mitnahmekunden verursachen. Hier kann es sinnvoll sein, die Belieferung nicht direkt, sondern über entsprechende Fachhändler vorzunehmen. Die Erlösschmälerungen, die man beim Verkauf an Händler hinnehmen muß, werden in der Regel durch reduzierte Abwicklungskosten (Bündelung des Bedarfs durch den Händler, Vermeidung von Kleinstaufträgen) bei weitem kompensiert (vgl. hierzu die Beispiele bei Demmler/Homburg 1993).

Das Kunden-Portfolio kann zur Analyse der Kundenstruktur eines ganzen Unternehmens, eines Unternehmensbereichs, eines Verkaufsbüros oder auch eines einzelnen Außendienstmitarbeiters herangezogen werden. Anzustreben ist eine ausgewogene Mischung aus Star-, Fragezeichen- und Ertragskunden. Starkunden sind häufig der Kern des Geschäfts, binden aber in der Regel auch beträchtliche Vertriebsressourcen. Fragezeichenkunden verkörpern Wachstumspotentiale - unter ihnen finden sich die potentiellen Starkunden von morgen. Ertragskunden dienen zur Sicherung eines gewissen Basisgeschäfts.

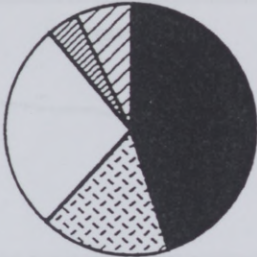

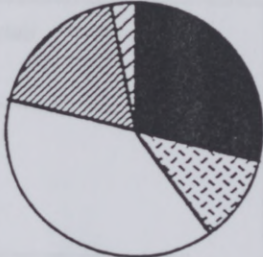
	Außendienst- mitarbeiter 1	Außendienst- mitarbeiter 2	Außendienst- mitarbeiter 3
Produktivität (jährlicher Auf- tragseingang *)	hoch 4,1 Mio. DM	hoch 4,4 Mio. DM	gering 2,7 Mio. DM
Verteilung des Auftrags- eingangs nach Kundengruppen <div> <div>■</div> Starkunden <div>▨</div> Fragezeichenkunden <div>□</div> Ertragskunden <div>▤</div> Mitnahmekunden <div>▧</div> Händler </div>			
Beurteilung der Kundenstruktur *) Branchen- durchschnitt 3,6 Mio. DM	sehr gute Kundenstruktur; Schwerpunkt bei Star- und Ertragskunden; interes- santes Potential an Frage- zeichenkunden; geringer Anteil von Mitnahmekun- den	Beurteilung ähnlich wie bei Außendienstmitarbeiter 1, aber zu wenig Volumen bei Fragezeichenkunden; Wachstumspotentiale müssen gezielter ange- gangen werden	problematische Kunden- struktur; hoher Anteil von Mitnahmekunden; Mög- lichkeiten der indirekten Belieferung (Händler) soll- ten besser genutzt wer- den

Tabelle 3: Produktivität und Kundenstruktur
von drei Außendienstmitarbeitern eines Maschinenbauunternehmens

Tabelle 3 zeigt Produktivität und Kundenstruktur von drei Außendienstmitarbeitern eines Maschinenbauunternehmens. Es ist klar ersichtlich, wie wichtig die Kundenstruktur für die Erreichung einer wettbewerbsfähigen Produktivität im Vertrieb ist. Das Kunden-Portfolio ist u. E. ein hervorragendes Instrument zur Entdeckung und Beseitigung von unwirtschaftlichen Aktivitäten im Vertrieb.

Erfolgskontrolle mit Kennzahlen

Ein kritischer Aspekt in jedem Kostensenkungsprojekt ist die Messung des kurzfristigen Erfolgs. Nachhaltige Rentabilitätssteigerungen treten unter normalen Rahmenbedingungen erst nach 6 - 8 Monaten auf. Es ist daher wichtig, den Verlauf anderer Erfolgsgrößen ebenfalls zu beobachten, die schneller

auf Strukturveränderungen reagieren als die Rentabilität. Dies gilt in der Regel für eine Reihe von aussagekräftigen Kennzahlen.

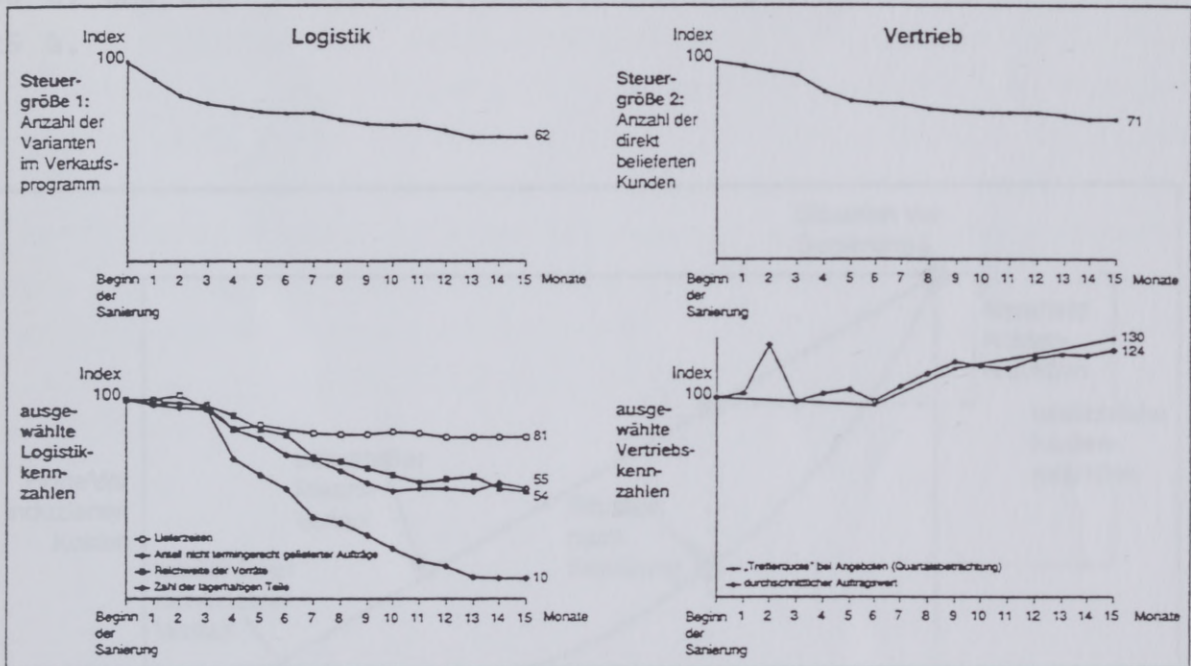


Abbildung 6: Erfolgskontrolle mit Kennzahlen aus Logistik und Vertrieb

Abbildung 6 zeigt das Beispiel eines Sanierungsprojektes, bei dem nachhaltige Personalkürzungen durch eine Reduktion der Varianten im Produktprogramm sowie durch Kundenfokussierung (Anwendung des Kunden-Portfolios; vgl. Abbildung 5) erreicht wurden. Der Erfolg einer Straffung des Produktprogramms stellt sich recht schnell bei den unternehmensinternen logistischen Abläufen ein. Im Beispiel aus Abbildung 6 ermöglichte eine etwa 40%ige Reduktion der Variantenzahl eine Verringerung der durchschnittlichen Lieferzeiten um 20 %. Parallel dazu konnte die Zahl der nicht termingerecht gelieferten Aufträge auf etwa ein Zehntel des ursprünglichen Werts reduziert werden – und dies trotz einer Verringerung der Reichweite der Vorräte um fast die Hälfte. Diese Zahlen belegen, wie stark eine zu hohe Variantenvielfalt die Qualität der internen Abläufe beeinträchtigt.

Vertriebsbezogene Kennzahlen reagieren auf Strukturverbesserung häufig etwas langsamer als Kennzahlen aus dem Logistikbereich. Die Kundenfokussierung ermöglichte in dem Beispiel aus Abbildung 6 eine Steigerung der "Trefferquote" bei Angeboten (der Anteil der Angebote, die zu Aufträgen führen) um 30 %, und der durchschnittliche Auftragswert stieg um etwa 25 %.

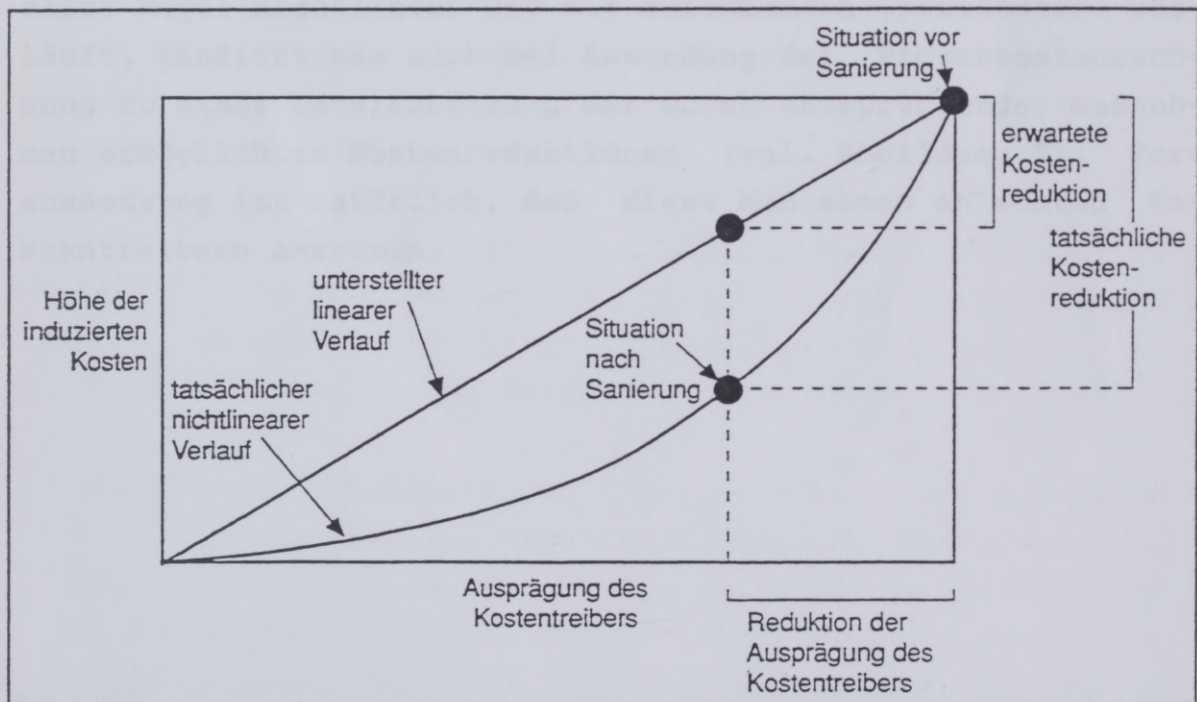


Abbildung 7: Problematik der Abschätzung des Erfolgs von Sanierungsmaßnahmen

So wichtig die permanente Messung des Erfolgs von Kostensenkungsmaßnahmen ist, so problematisch ist die Abschätzung des Erfolgs im Vorfeld der Durchführung der Maßnahmen. Versuche der Quantifizierung im Vorfeld unterschätzen nach unseren Erfahrungen den tatsächlichen Erfolg bei weitem. Dies liegt u. E. an der Nichtlinearität der Abhängigkeit der Kosten von den kostentreibenden Größen (vgl. in diesem Zusammenhang auch Istvan 1992). Hat man z.B. im Rahmen der Prozeßkostenrechnung ermittelt, daß Kosten in Höhe von 10 Mio. DM durch den Cost

Driver "Anzahl der Aufträge" beeinflusst werden, so würde man intuitiv bei einer 10%igen Senkung der Zahl der Aufträge auf ein Kostensenkungspotential in Höhe von 1 Mio. DM schließen. Diese Schätzung basiert auf der Annahme einer linearen Beziehung zwischen der Ausprägung des Kostentreibers und der Höhe der resultierenden Kosten. Diese Linearitätsannahme liegt übrigens auch der Prozeßkostenrechnung zugrunde (vgl. das Beispiel zur Ermittlung der Prozeßkostensätze bei Coenenberg/Fischer 1991, S. 28). Da diese Beziehung jedoch u. E. in aller Regel nichtlinear und mit zunehmenden Grenzkosten verläuft, tendiert man auch bei Anwendung der Prozeßkostenrechnung zu einer Unterschätzung der durch entsprechende Maßnahmen ermöglichten Kostenreduktionen (vgl. Abbildung 7). Voraussetzung ist natürlich, daß diese Maßnahmen an echten Kostentreibern ansetzen.

4. Die Kostenstruktur ist ein weiterer Faktor, der die Kostenstruktur beeinflusst. Die Kostenstruktur ist ein Ergebnis der Produktstruktur, der Struktur der Kostenstellen und der Struktur der Kostenobjekte. Die Kostenstruktur ist ein Ergebnis der Produktstruktur, der Struktur der Kostenstellen und der Struktur der Kostenobjekte.

5. Die Geschäftssegmentierung kann eine weitere Ursache von Kostenproblemen sein. Stark heterogene Marktsegmente stellen unterschiedliche Anforderungen an das Geschäftssystem. Werden solche Segmente "unter einem Dach" ohne entsprechende organisatorische Trennung bearbeitet, so führt der Versuch, divergierende Anforderungen gerecht zu werden, nahezu zwangsläufig zu Kostenproblemen. Die Mark-Segmentierung ist daher ein bedeutender Ansatz zur Kostensenkung.

6. Nachhaltige Kostenreduktionen sind in vielen Fällen nur durch Optimierung von Prozessen möglich. Besonders bei abteilungsübergreifenden Prozessen scheitert aufgrund von Informationsdefiziten und Abteilungsegoismus erhebliche Optimierungspotentiale. Die zur Anwendung der Prozeßkostenrechnung erforderlichen Analysen sind ein geeignetes Instrument zur Identifizierung solcher Chancen.

Zusammenfassung

Wir fassen unsere Ergebnisse in sieben Thesen zusammen:

1. Zu hohe Personalkosten sind nicht Ursache sondern Symptom von Problemen. Personalanpassungen sind demnach nicht Ansatzpunkt sondern Konsequenz von Kostensenkungsprogrammen.
2. Zu hohe Kosten haben in der Regel strategische Ursachen. Häufig liegt das Problem beim falschen Management von nur ein oder zwei wichtigen kostentreibenden Faktoren. Derartige Defizite offenbaren sich bei einem detaillierten Konkurrenzvergleich.
3. Defizite treten am häufigsten bei folgenden Kostentreibern auf: Breite/Variantenvielfalt des Produktprogramms, Anzahl (bzw. Struktur) der direkt belieferten und betreuten Kunden und Wertschöpfungstiefe.
4. Die Geschäftssegmentierung kann eine weitere Ursache von Kostenproblemen sein: Stark heterogene Marktsegmente stellen unterschiedliche Anforderungen an das Geschäftssystem. Werden solche Segmente "unter einem Dach" ohne entsprechende organisatorische Trennung bearbeitet, so führt der Versuch, divergierenden Anforderungen gerecht zu werden, nahezu zwangsläufig zu Kostenproblemen. Die Neu-Segmentierung ist daher ein bedeutender Ansatz zur Kostensenkung.
5. Nachhaltige Kostensenkungen sind in vielen Unternehmen durch Optimierung von Prozessen möglich. Besonders bei abteilungsübergreifenden Prozessen existieren aufgrund von Informationsdefiziten und Abteilungsegoismen erhebliche Ineffizienzen. Die zur Anwendung der Prozeßkostenrechnung erforderlichen Analysen sind ein geeignetes Instrument zur Aufdeckung solcher Schwächen.

6. Während mittlerweile zahlreiche Unternehmen die Portfolio-Analyse zur Entwicklung von Marktstrategien nutzen, wird das Kunden-Portfolio noch wenig angewandt. Es ist jedoch ein hervorragendes Instrument zur Aufdeckung und Behebung von Schwachpunkten in der Kundenstruktur und somit zur Steigerung der Vertriebsproduktivität.
7. Aufgrund von nichtlinearen Abhängigkeitsstrukturen zwischen Kostentreibern und der Höhe der resultierenden Kosten ist eine vorherige Abschätzung des Erfolgs von Kostensenkungsmaßnahmen - auch bei Anwendung der Prozeßkostenrechnung - problematisch. Es besteht eine Tendenz zur Unterschätzung der positiven Wirkungen.

LITERATURVERZEICHNIS

(zitierte und ergänzende Literaturstellen)

- o Albach, H. (1988), Kosten, Transaktionen und externe Effekte im betrieblichen Rechnungswesen, Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 58, 11, 1143 - 1170.
- o Ames, B., Hlavacek, J. (1990), Vital Truths About Managing Your Costs, Harvard Business Review, January - February 1990, 140 - 147.
- o Child, P., Diederichs, R., Sanders, F., Wisniowski, S. (1991), The Management of Complexity, The McKinsey Quarterly, 1991 (4), 52 - 68.
- o Coenenberg, A. (1992), Kostenrechnung und Kostenanalyse, Verlag Moderne Industrie, Landsberg am Lech.
- o Coenenberg, A., Fischer, T. (1991), Prozeßkostenrechnung - Strategische Neuorientierung in der Kostenrechnung, Die Betriebswirtschaft, 51, 1, 21 - 38.
- o Demmler, W., Homburg, Ch. (1993), Das Controllingsystem eines Großunternehmens im Maschinenbau - Das Beispiel der KSB AG -, in: Witt, F. (Hrsg.), Controlling-Profile, Vahlen-Verlag, München.
- o Franz, K. (1992), Moderne Methoden der Kostenbeeinflussung, Kostenrechnungspraxis, 3/92, 127 - 134.
- o Homburg, Ch. (1991), Modellgestützte Unternehmensplanung, Gabler-Verlag, Wiesbaden.
- o Homburg, Ch. (1992), Strategisches Controlling in der Praxis - Das Beispiel eines Maschinenbauunternehmens, Der Controlling-Berater, 6, 133 - 154.
- o IFUA Horváth & Partner GmbH (1991, Hrsg.), Prozeßkostenmanagement - Methodik, Implementierung, Erfahrungen, Vahlen-Verlag, München.
- o Istvan, R. (1992), A New Productivity Paradigm for Competitive Advantage, Strategic Management Journal, 13, 525 - 537.
- o Jones, G., Butler, J. (1988), Costs, Revenue, and Business-Level Strategy, Academy of Management Review, 13, 2, 202 - 213.
- o Köhler, R. (1993), Absatzsegmentrechnung, in: Chmielewicz, K., Schweitzer, M. (Hrsg.), Handwörterbuch des Rechnungswesens, 3. Aufl., Schaeffer-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- o Küpper, H. Winckler, B. Zhang, S. (1990), Planungsverfahren und Planungsinformationen als Instrumente des Controlling, Die Betriebswirtschaft, 50, 4, 435 - 458.

- o Männel, W. (1992), Anpassung der Kostenrechnung an moderne Unternehmensstrukturen, Kostenrechnungspraxis, 2/92, 87 - 100.
- o Reichmann, Th. (1990), Controlling mit Kennzahlen, 2. Aufl. Vahlen-Verlag, München.
- o Selnes, F. (1992), Analyzing Marketing Profitability: Sales Are a Dangerous Cost-Driver, European Journal of Marketing, 26, 2, 15 - 26.
- o Simon, H. (1988), Management strategischer Wettbewerbsvorteile, Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 58, 4, 461 - 480.
- o Witt, F. (1992), Strategisches und operatives Erlöscontrolling, Controlling, 2, 72 - 83.